

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Suatu Negara yang merdeka dan berdaulat memiliki kewenangan yang penuh (*sovereignty*) untuk mengatur tatanan kehidupan masyarakatnya. Termasuk kewenangan suatu Negara dalam menentukan kebijaksanaan di bidang perpajakan yaitu mengatur hak pemajakan (*taxing right*) atas penghasilan yang diperoleh penduduknya maupun penduduk dari Negara lain baik yang berasal dari wilayah yurisdiksinya ataupun dari luar wilayahnya. Sejauh mana hak pemajakan yang dimiliki suatu Negara diatur dalam ketentuan perundang-undangan dari Negara itu¹.

Pajak masih menjadi momok yang menakutkan bagi sebagian masyarakat. Hal ini dikarenakan kurangnya pemahaman masyarakat tentang pajak, tarif pajak dan sebagainya. Pajak adalah kontribusi wajib kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Pajak di golongan berdasarkan lembaga pemungutannya, dalam

akan dibahas adalah Pajak Pusat dan lebih khusus lagi adalah



¹ John Hutagaol, 2000, *Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda*, Jakarta, Salemba, hal. 3-4

Pajak Penghasilan (PPh). Pajak Penghasilan adalah pajak yang dikenakan kepada orang pribadi atau badan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam satu tahun pajak. Yang dimaksud penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak yang berasal baik dari Indonesia maupun dari luar Indonesia yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan wajib Pajak yang bersangkutan dengan nama dan dalam bentuk apapun. Dengan demikian maka penghasilan itu dapat berupa keuntungan usaha, gaji, honorarium, hadiah dan lain sebagainya².

Di kebanyakan Negara, penerimaan dari sektor pajak ditempatkan sebagai salah satu sumber penerimaan Negara yang penting. Agar Negara dapat mengenakan pajak kepada warganya atau kepada orang pribadi atau badan lain yang bukan warganya, tetapi mempunyai keterkaitan dengan Negara tersebut, harus ada ketentuan-ketentuan yang mengaturnya. Sebagai contoh di Indonesia, secara tegas dinyatakan dalam Pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945 bahwa segala pajak untuk keuangan negara ditetapkan berdasarkan undang-undang³.

Maraknya kegiatan Ekonomi Internasional turut merangsang berkembangnya Perusahaan Multinasional. Dalam Perusahaan Multinasional terjadi berbagai transaksi antar anggota (divisi), salah satunya adalah penjualan barang dan jasa. Sebagian besar

di bisnis tersebut biasanya terjadi diantara perusahaan yang

ber Sormin dkk, 2018 *Perpajakan PPh Final*, Jakarta, Mitra Wacana Media, hlm 1-2
a Zakaria, 2005, *Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda serta penerapannya*
a, Jakarta, PT. RajaGrafindo, hlm 1



berelasi atau antar perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa. Penentuan harga atas berbagai transaksi antar anggota (divisi) tersebut dikenal dengan sebutan *transfer pricing*/harga transfer⁴.

Perkembangan *Transfer Pricing* tidak lepas dari globalisasi. Globalisasi berperan mengurangi atau bahkan menghilangkan hambatan antar negara dalam rangka memudahkan arus barang, jasa, modal, dan sumber daya manusia antar negara. Globalisasi telah memunculkan tumbuh dan berkembangnya perusahaan Multinasional. Kemajuan yang pesat dalam teknologi, transportasi, dan komunikasi memberikan kemudahan bagi perusahaan Multinasional dalam menempatkan usaha mereka dinegara manapun di belahan dunia. Kenyataannya sebagian besar transaksi perdagangan Internasional saat ini melibatkan perusahaan multinasional dalam satu grup (*intra-group transactions*)⁵.

Pemerintah akan mewajibkan suatu perusahaan untuk membayar pajak yang sesuai dengan laba yang didapat perusahaan, sehingga hal ini tentunya membuat perusahaan merasa mendapatkan tekanan karena harus secara rutin membayar pajak kepada negara yang dapat membuat laba perusahaan menurun. Sehingga perusahaan akan mentransfer kewajiban pajaknya kepada perusahaan yang berlokasi di negara lain yang memiliki tarif pajak lebih rendah dengan cara mengurangi harga jual atau yang disebut dengan *transfer pricing*.



ardiasmo,2008,*Perpajakan Edisi Revisi*,Yogyakarta,Andi Offset,hlm 1-2
iang Muri Kurniawan,2014,*Buku Pintar Transfer Pricing untuk kepentingan*
akarta,Penerbit Andi, hlm 1

Transfer pricing dapat menjadi masalah dalam penerapannya bagi sebagian negara karena berpengaruh terhadap pendapatan negara, untuk menghindari pembayaran pajak beberapa perusahaan menerapkan praktik *transfer pricing*.

Transfer pricing didefinisikan sebagai penentuan harga barang dan jasa yang dipertukarkan dalam suatu perusahaan. Penetapan harga transfer adalah alat yang berguna mengalihkan keuntungan dari satu perusahaan ke perusahaan lain melalui perusahaan pihak ketiga. Penerapan harga transfer dapat berisiko mengurangi atau kehilangan pendapatan pajak Nasional. Akibatnya, pajak utama pemerintah didasarkan pada keuntungan yang mereka hasilkan, dan Perusahaan berusaha meminimalkan keuntungan mereka. Perusahaan adalah organisasi yang mencari laba, sehingga semua kegiatan dilakukan untuk mencari laba. Dalam rangka menjalankan kegiatan usaha baik didalam maupun luar negeri, perusahaan tidak dapat memisahkan pelaksanaan transaksi jual beli dengan pihak berelasi. Saat ini, 60% perdagangan dunia adalah perdagangan *intra-regional*⁶.

Perbedaan tarif pajak antar negara membuat beberapa perusahaan menerapkan praktik *transfer pricing*. Praktik yang dilakukan oleh perusahaan dengan menjual barang atau jasa hasil produksi kepada perusahaan terafiliasi yang beroperasi di negara dengan tarif pajak

pada tingkat yang lebih rendah, sehingga keuntungan perusahaan



Ithan Yusuf Abdullah dkk,2021,*Apakah Transfer Pricing Mempengaruhi* *Jurnal Pendidikan Akuntansi*,Vol 9 nomor 3,Universitas Pendidikan Indonesia,hlm 408

dengan yurisdiksi pajak tinggi menjadi rendah dan sebaliknya keuntungan perusahaan dengan yurisdiksi pajak rendah menjadi tinggi. Tentunya sebagai wajib pajak tidak menginginkan beban pajak yang tinggi, sehingga wajib pajak terhindar dari perpajakan yang menyimpang atau *rule based*.

Penghindaran pajak oleh perusahaan multinasional dengan menerapkan praktik *transfer pricing*, Minimisasi pajak cenderung menimbulkan konflik kepentingan antara pemerintah sebagai pihak utama dan perusahaan multinasional sebagai agen. Perusahaan multinasional, sebagai wajib pajak, berkewajiban untuk membayar pajak perusahaan kepada pemerintah. Jenis teknik penghindaran pajak yang biasa digunakan oleh perusahaan dengan memanfaatkan kerentanan yang diperkenalkan oleh negara yang bersangkutan, yaitu menanggukkan pendapatan anak perusahaan, biaya transfer, biaya penyerapan perusahaan induk, perjalanan pulang pergi dan transfer kepala kantor⁷.

Kebijakan transfer dilaksanakan sebagai eksploitasi kebijakan penetapan harga barang dan jasa yang dialihkan antara pihak terkait, bukan praktik *transfer pricing* menjadi isu yang menjadi perhatian Direktorat Jenderal Pajak kerana praktik ini telah disalahgunakan dan akibatnya penerimaan pajak negara mengalami penurunan⁸.



tagiari Dwi Putri&Efrizal Syofyan, 2023, *Pengaruh Tax Avoidance, Multinationality, dan / terhadap Keputusan Perusahaan Melakukan Transfer Pricing*,Jurnal Eksplorasi (JEA), Vol 5 Nomor 2, Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang,hlm 801-802
Altham Yusuf Abdullah et.al,2021,*Apakah Transfer Pricing Mempengaruhi* al Pendidikan akuntansi vol 9 no.3, hlm 408-409

Di Indonesia Praktek *Transfer Pricing* juga dilakukan oleh beberapa perusahaan Multinasional. Hal ini sejalan dengan pernyataan mantan Menteri keuangan Agus Martowardojo, bahwa praktek *Transfer Pricing* oleh perusahaan multinasional banyak dilakukan di Indonesia.⁹ *Transfer pricing* yang dilakukan oleh Perusahaan Multinasional dalam rangka menyasati kewajiban perpajakan. Disisi lain sudah banyak negara yang menggolongkan tindakan *transfer pricing* sebagai tindak kejahatan dan sudah diatur secara khusus dalam hukum positif negara tersebut., sedangkan di Indonesia pengaturannya kurang tegas dan masih menjadi “area abu-abu” sehingga sering dimanfaatkan oleh perusahaan multinasional.

Penghindaran pajak yang normal atau diperbolehkan adalah *tax avoidance*, dan penghindaran pajak yang menyimpang atau tidak diperbolehkan adalah *tax evasion*.

Penghindaran pajak yang diperbolehkan (*Tax Avoidance*) adalah suatu pelanggaran dalam perpajakan dengan melakukan skema penghindaran pajak yang bertujuan untuk meringankan beban pajak dengan mencari dan memanfaatkan celah terhadap ketentuan perpajakan di suatu negara. Pada dasarnya *tax avoidance* ini mempunyai sifat sah karena tidak melanggar ketentuan perpajakan apapun, dan mempunyai tujuan yang baik, bukan digunakan untuk menghindari pajak, dan

lakukan transaksi palsu, namun mempunyai dampak yang



ung Budilaksono,2014,*Potret Kecil Transfer Pricing Dalam Bingkai Besar an Dunia*,Pusdiklat Bea dan Cukai, (BPPK), hlm 1

cukup merugikan terhadap penerimaan perpajakan suatu negara khususnya di Indonesia¹⁰.

Penghindaran pajak yang tidak di perbolehkan (*Tax Avasion*) adalah suatu pelanggaran dalam perpajakan dalam melakukan skema penggelapan pajak yang dilakukan oleh wajib pajak untuk mengurangi jumlah pajak yang harus dibayarkan, bahkan beberapa wajib pajak sama sekali tidak membayar pajak terutang yang harus dibayarkan melalui cara- cara yang illegal. Sebagai contoh dalam kasus penggelapan pajak yang sudah lumrah dilakukan adalah misalnya wajib pajak tidak melaporkan sebagian atau seluruh penghasilannya ke dalam SPT, membebankan biaya-biaya yang tidak seharusnya dijadikan pengurangan dalam penghasilan yang bertujuan untuk meminimalkan beban pajak, serta memperbesar biaya dengan cara fiktif.¹¹

Pemerintah telah melakukan beberapa upaya dalam mengatasi permasalahan penghindaran pajak atau *tax avoidance* di Indonesia yaitu dengan adanya pasal-pasal yang bertujuan sebagai peraturan anti penghindaran pajak (*Anti Avoidance Rule/AAR*) dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Namun AAR yang dimiliki Indonesia saat ini belum mampu menyelesaikan masalah *transfer pricing*. Hal tersebut disebabkan karena tidak adanya aturan yang jelas mengenai pengaturan *transfer pricing* beserta sanksinya jika melanggar.



Aloisius Hama, 2020, *Analisis Kecenderungan Penghindaran Pajak Penghasilan*, Mitra Abisatya, hlm 4-5
athrine, 2020, Website Pajakku, *Apa bedanya Penghindaran Pajak dan an Pajak*, Alinea 7-12

Pengaturan *transfer pricing* di Indonesia secara umum diatur dalam pasal 18 Undang-undang Nomor 7 tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (Perubahan Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan). Aturan lebih lanjut dan detail tentang *transfer pricing* termuat dalam Peraturan Dirjen Pajak nomor PER-43/PJ/2010 yang diubah dengan Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam bertransaksi antara Wajib Pajak dengan Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa¹².

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan Latar Belakang diatas penulis tertarik untuk meneliti tentang *transfer pricing* yang dilakukan oleh perusahaan Multinasional, namun masih belum diatur secara tegas pada peraturan perundang-undangan yang ada saat ini, baik pelaksanaan maupun sanksinya. Hal ini menimbulkan ketidakpastian hukum yang dapat merugikan Negara.

Berdasarkan uraian tersebut diatas, penulis merumuskan masalah sebagai berikut :

1. Bagaimana ketentuan domestik *transfer pricing* dalam peraturan perpajakan di Indonesia?
2. Bagaimana Implementasi *Transfer Pricing* yang dilakukan oleh Perusahaan Multinasional di Indonesia?



¹²van Hardiyanto, *Permasalahan transfer pricing dalam undang-undang pajak di* Article Text-3637-1-10-20190506, hlm 1083

C. Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini yaitu :

1. Penulis ingin mengetahui sejauh mana ketentuan domestik *transfer pricing* dalam dalam perpajakan di Indonesia.
2. Sejauh mana implementasi yang dilakukan oleh Perusahaan Multinasional melalui Praktik *Transfer Pricing*.

D. Kegunaan Penelitian

Kegunaan dari penelitian ini yaitu :

1. Untuk mendapatkan kepastian hukum, Kedepannya pemerintah membuat peraturan secara khusus tentang *transfer pricing*
2. Perbaikan dalam perpajakan khususnya Pajak Penghasilan di Indonesia

E. Originalitas Penelitian

Untuk mengetahui originalitas atau keaslian penelitian, penulis memaparkan penelitian-penelitian terdahulu yang berkaitan dengan penelitian yang penulis lakukan. Penelitian terdahulu bertujuan sebagai alat pembanding bagi peneliti dalam sebuah penelitian yang akan atau sedang dilakukan, sehingga mengetahui kekurangan maupun kelebihan penelitian yang dilakukan oleh penulis. Selain hal itu, dengan adanya penelitian terdahulu dapat terlihat dan dapat

kan bahwa perbedaan substansial yang membedakan antara n yang satu dan yang lainnya.



1. Wardah Dinnar rahmadanti, SH, Judul : Penyelesaian sengketa pajak atas praktik Abuse of Transfer Pricing (Tesis Program Magister Ilmu Hukum Universitas Airlangga Surabaya, 2020).

Perbedaan penelitian ini dengan apa yang di teliti oleh penulis adalah pada penelitian ini berfokus pada dasar dilaksanakannya *Transfer Pricing* dalam sistem perpajakan di indonesia dan menganalisa terkait penyelesaian sengketa pajak atas praktik penyalahgunaan *Transfer Pricing*.

2. Peace Kanne Natalia,Ria Nelly Sari dan Vince Ratnawati, Judul

: Skema *Transfer Pricing* sebagai alat penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) pada perusahaan Multinasional di Indonesia (Tesis Magister Akuntansi Universitas Riau, 2018).

Perbedaan penelitian ini dengan apa yang diteliti oleh penulis adalah pada penelitian ini berfokus terhadap skema *transfer pricing* sebagai alat penghindaran pajak juga menitik beratkan pada data pemeriksaan pajak atas kasus *transfer pricing* pada perusahaan multinasional dan sejauh mana penerapan pertukaran informasi dapat mencegah praktik penghindaran pajak melalui skema *transfer pricing*.

3. Sugeng Mukti Wibowo, SH, Judul : Analisis *Transfer Pricing* Dispute Atas Transaksi Antar Perusahaan Afiliasi (Studi Kasus



PT "X" Di Jakarta) (Tesis Program Pascasarjana Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2008) Perbedaan penelitian ini dengan apa yang diteliti oleh penulis adalah pada penelitian ini berfokus pada pemeriksaan atas kasus transaksi *transfer pricing* antara pemeriksaan pajak dan wajib pajak yaitu PT "X" dan Upaya hukum yang dilakukan oleh PT "X" serta pengambilan putusan pengadilan pajak atas kasus *transfer pricing* tersebut.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Tinjauan Umum *Transfer Pricing*

1. Pengertian *Transfer Pricing*

Berkembangnya ilmu pengetahuan dan teknologi secara berkelanjutan membuat dunia nampak menjadi semakin menyatu dan mengecil. Kemajuan komunikasi dan transportasi telah memberikan kontribusi dan ikut mematangkan iklim dan transportasi yang kondusif terhadap hubungan ekonomi internasional. Pada awalnya hubungan ekonomi internasional hanya pertukaran barang saja, kemudian migrasi sumber daya manusia, transaksi jasa lalu lintas perbatasan dan kemudian arus modal dan pembiayaan antar Negara serta arus informasi semakin berperan dalam dunia ekonomi internasional.

Situasi tersebut tidak berdiri sendiri terpisah dari yang lain, akan tetapi lalu lintas barang dan pertukaran sumber daya internasional, jasa dan modal serta informasi saling berkaitan dan saling bergantung satu sama yang lain¹³.

Dalam konteks perpajakan di Indonesia *Transfer Pricing* diartikan sebagai kebijakan suatu pihak atau perusahaan dalam



¹³Gunadi, 2007, *Pajak Internasional (edisi revisi)*, Jakarta, Lembaga Penerbit Fakultas donesia, hlm 1-2

menentukan harga transaksi afiliasi atau transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa.

Hubungan lebih istimewa dapat muncul karena adanya pernyataan modal, penguasaan melalui manajemen atau teknologi, atau karena adanya hubungan darah atau perkawinan.

Berdasarkan pasal 18 ayat 4 Undang-Undang Pajak Penghasilan hubungan istimewa dianggap ada apabila :

- 1) Wajib pajak mempunyai pernyataan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25% pada wajib pajak lain, hubungan antara wajib pajak dengan pernyataan paling rendah 25% pada dua wajib pajak atau lebih atau hubungan di antara dua wajib pajak atau lebih yang disebut terakhir.
- 2) Wajib pajak menguasai wajib pajak lainnya atau dua atau lebih wajib pajak berada di bawah penguasaan yang sama, baik langsung maupun tidak langsung atau
- 3) Terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan atau kesamping satu derajat.

Pada dasarnya istilah *transfer pricing* bersifat netral karena transfer pricing merupakan konsekuensi logis dari adanya perusahaan multinasional yang beroperasi di lebih dari satu yurisdiksi. Namun istilah transfer pricing dapat berkonotatif negatif



apabila dapat dibuktikan bahwa harga transaksi afiliasi yang dilakukan ternyata merugikan penerimaan pajak sesuatu Yurisdiksi.

Hal ini yang kemudian dinamakan sebagai Manipulasi *Transfer Pricing*, pada umumnya manipulasi *transfer pricing* dilakukan dengan memindahkan laba dari Yurisdiksi dengan tarif pajak lebih tinggi ke Yurisdiksi dengan tarif pajak lebih rendah dengan tujuan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Penentuan harga Transaksi Afiliasi harus memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha atau lebih umum dikenal dengan nama *Arm's Length Principle*¹⁴.

Menurut Simamora *Transfer Pricing*, didefinisikan sebagai nilai atau harga jual khusus yang dipakai dalam pertukaran antar divisional untuk mencatat pendapatan divisi penjual (*selling division*) dan biaya divisi pembeli (*buying division*). *Transfer pricing* juga disebut dengan *intracompany pricing*, *intercorporate pricing*, *interdivisional* atau *internal pricing* yang merupakan harga yang diperhitungkan untuk keperluan pengendalian manajemen atas transfer barang dan jasa antar anggota¹⁵.

Menurut Gunadi (2007) *Transfer pricing* merupakan jumlah harga atas penyerahan barang atau imbalan atas penyerahan jasa



achel Yolanda Pratiwi S, 2022, *Apa itu Transfer Pricing dalam perpajakan?* Pajak.com
alsalina, Lingga Ita, 2012, *Aspek Perpajakan Dalam Transfer Pricing dan Problematika
Penghindaran Pajak (Tax Avoidance)*, Jurnal Zenit, Vol 1 No.3, Universitas Kristen

yang telah di sepakati oleh kedua belah pihak dalam transaksi bisnis finansial maupun transaksi lainnya¹⁶.

Sedangkan Suryana (2012) mendefinisikan *transfer pricing* adalah transaksi barang dan jasa antara beberapa divisi pada suatu kelompok usaha dengan harga yang tidak wajar, bisa dengan menaikkan (*mark up*) atau menurunkan harga (*mark down*), kebanyakan dilakukan oleh perusahaan global (*multinational enterprise*). Yang dimaksud dengan perusahaan multinasional adalah perusahaan yang beroperasi di lebih dari satu negara dibawah pengendalian satu pihak tertentu¹⁷.

Transfer pricing dapat terjadi dalam satu grup perusahaan dan antar perusahaan yang terikat dalam hubungan istimewa. Dalam suatu grup perusahaan, *transfer pricing* sering disebut dengan istilah *intracompany pricing*, *intercorporate pricing*, *interdivisional pricing*, dan *internal pricing*. Istilah tersebut menunjukkan bahwa pengaturan harga tersebut tidak sebatas kepada pengaturan harga antar-perusahaan dalam satu grup perusahaan saja, tetapi dapat pula terjadi pengaturan harga antara-divisi pada satu perusahaan.

Pengertian *transfer pricing* sebagai harga yang ditimbulkan akibat penyerahan barang, jasa dan harta tak berwujud, seperti yang telah disebutkan di atas merupakan pengertian yang netral.



unadi (2007), *Op.Cit*, hlm 222

uryana, Anandita B., *Menangkal Kecurangan Transfer Pricing*, Pajak.go.id, 15 Agustus

Akan tetapi, istilah *transfer pricing* sering dikonotasikan sebagai sesuatu yang tidak baik (*abuse of transfer pricing*), yaitu pengalihan atas penghasilan kena pajak (*tax ationincome*) dari suatu perusahaan multinasional ke negara-negara yang tarif pajaknya rendah dalam rangka untuk mengurangi total beban pajak dari grup perusahaan nasional tersebut.

Adapun pengertian *transfer pricing* manipulation sendiri diartikan sebagai suatu kegiatan untuk memperbesar biaya atau merendahkan tagihan yang bertujuan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Dengan demikian, manipulasi *transfer pricing* dapat dilakukan dengan cara memperbesar biaya atau memperkecil penjualan melalui mekanisme harga transfer dengan tujuan untuk mengurangi pembayaran pajak. Sehingga, manipulasi *transfer pricing* terjadi dengan cara menetapkan harga transfer menjadi “terlalu besar atau terlalu kecil” dengan maksud untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Karena dengan memperkecil jumlah pajak yang terutang, keuntungan yang diterima oleh perusahaan multinasional akan semakin besar.

Jadi dapat diambil kesimpulan *Transfer Pricing* adalah mekanisme penetapan harga yang tidak wajar atas transaksi penyediaan barang atau penyerahan jasa oleh pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa (*related parties*). *Transfer pricing* biasanya dilakukan perusahaan-perusahaan multinasional.



Dengan praktik yang tidak sehat tersebut, mengakibatkan hilangnya potensi pajak yang seharusnya diterima negara. Inilah sebabnya, kegiatan yang bersifat manipulatif ini sering dikaitkan dengan kerugian Negara.

2. Dasar Hukum Transfer Pricing

Di berbagai negara, *transfer pricing* memang legal untuk dilakukan oleh perusahaan. Namun teknik ini sering digunakan oleh perusahaan-perusahaan untuk menghindari tagihan pajak yang harus ditanggung oleh perusahaan.

Di Indonesia sendiri, *Transfer Pricing* di atur di dalam Undang-Undang dan Peraturan Menteri Keuangan sebagai berikut :

- 1) Pasal 18 ayat (4) Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP)
- 2) Pasal 18 ayat (3) Undang-undang No.36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (UU PPh)
- 3) Pasal 2 ayat (1) dan (2) Undang-Undang No. 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai (UU PPn)
- 4) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 213/PMK.03/2016 Tentang Jenis Dokumen dan/atau Informasi Tambahan yang wajib disimpan oleh Wajib Pajak yang Melakukan Transaksi dengan Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa, dan Tata Cara Pengelolaannya.



- 5) Peraturan Menteri keuangan Nomor 49/PMK.03/2019 Tentang Tata Cara Pelaksanaan Prosedur Persetujuan Bersama.
- 6) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.03/2020 tentang Tata Cara Pelaksanaan Kesepakatan Harga Transfer (*Advance Pricing Agreement*)

Di level Peraturan Direktur Jenderal Pajak juga mengeluarkan Peraturan tentang Transfer Pricing sebagai berikut :

- 1) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ/2010 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam Transaksi antara Wajib Pajak dengan pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa
- 2) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 tentang Perubahan atas Peraturan Jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ/2010 tentang Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dalam Transaksi antara Wajib Pajak dengan Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa
- 3) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-22/PJ/2013 tentang Pedoman Pemeriksaan Terhadap Wajib Pajak yang mempunyai Hubungan Istimewa.



- 4) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-29/PJ/2017 Tentang Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER Tata Cara Pengelolaan Laporan Per Negara
- 5) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2020 tentang Penanganan Permintaan Pelaksanaan Prosedur Persetujuan bersama dan Penyelesaian Tindak Lanjut Persetujuan bersama.
- 6) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-17/2020 Tentang Tata Cara Penyelesaian Permohonan, Pelaksanaan, dan Evaluasi kesepakatan Harga Transfer (*Advance Pricing Agreement*)
- 7) Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-50/PJ/2013 tentang Petunjuk Teknis Pemeriksaan terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa.
- 8) Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-49/PJ/2021 Tentang Petunjuk Teknis Pelaksanaan Prosedur Persetujuan Bersama.

Pada Undang-undang nomor 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan pasal 18 berbunyi :

- 1) Menteri Keuangan berwenang mengeluarkan keputusan mengenai besarnya perbandingan antara utang dan modal perusahaan untuk keperluan penghitungan pajak berdasarkan Undang-undang ini.



- 2) Menteri Keuangan berwenang menetapkan saat diperolehnya dividen oleh Wajib Pajak dalam negeri atas penyertaan modal pada badan usaha di luar negeri selain badan usaha yang menjual sahamnya di bursa efek, dengan ketentuan sebagai berikut:

Besarnya penyertaan modal Wajib Pajak dalam negeri tersebut paling rendah 50% (lima puluh persen) dari jumlah saham yang disetor; atau secara bersama-sama dengan Wajib Pajak dalam negeri lainnya memiliki penyertaan modal paling rendah 50% (lima puluh persen) dari jumlah saham yang disetor.

- 3) Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk menentukan kembali besarnya penghasilan dan pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menghitung besarnya Penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan Wajib Pajak lainnya sesuai dengan kewajaran dan kelaziman usaha yang tidak dipengaruhi oleh hubungan istimewa dengan menggunakan metode perbandingan harga antara pihak yang independen, metode harga penjualan kembali, metode biaya-plus, atau metode lainnya.

- a) Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan perjanjian dengan Wajib Pajak dan bekerja sama dengan pihak otoritas pajak negara lain untuk menentukan harga transaksi antar pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagaimana



dimaksud dalam ayat (4), yang berlaku selama suatu periode tertentu dan mengawasi pelaksanaannya serta melakukan renegotiasi setelah periode tertentu tersebut berakhir.

- b) Wajib Pajak yang melakukan pembelian saham atau aktiva perusahaan melalui pihak lain atau badan yang dibentuk untuk maksud demikian (special purpose company), dapat ditetapkan sebagai pihak yang sebenarnya melakukan pembelian tersebut sepanjang Wajib Pajak yang bersangkutan mempunyai hubungan istimewa dengan pihak lain atau badan tersebut dan terdapat ketidakwajaran penetapan harga.
- c) Penjualan atau pengalihan saham perusahaan antara (conduit company atau special purpose company) yang didirikan atau bertempat kedudukan di negara yang memberikan perlindungan pajak (tax haven country) yang mempunyai hubungan istimewa dengan badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia atau bentuk usaha tetap di Indonesia dapat ditetapkan sebagai penjualan atau pengalihan saham badan yang didirikan atau



bertempat kedudukan di Indonesia atau bentuk usaha tetap di Indonesia.

- d) Besarnya penghasilan yang diperoleh Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri dari pemberi kerja yang memiliki hubungan istimewa dengan perusahaan lain yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia dapat ditentukan kembali, dalam hal pemberi kerja mengalihkan seluruh atau sebagian penghasilan Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri tersebut ke dalam bentuk biaya atau pengeluaran lainnya yang dibayarkan kepada perusahaan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia tersebut.
- e) Pelaksanaan ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (3b), ayat (3c), dan ayat (3d) diatur lebih lanjut dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.

- 4) Hubungan istimewa sebagaimana dimaksud pada ayat (3) sampai dengan ayat (3d), Pasal 9 ayat (1) huruf f, dan Pasal 10 ayat (1) dianggap ada apabila:

Wajib Pajak mempunyai penyertaan modal langsung atau tidak langsung paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada Wajib Pajak lain; hubungan antara Wajib Pajak



dengan penyertaan paling rendah 25% (dua puluh lima persen) pada dua Wajib Pajak atau lebih; atau hubungan di antara dua Wajib Pajak atau lebih yang disebut terakhir; Wajib Pajak menguasai Wajib Pajak lainnya atau dua atau lebih Wajib Pajak berada di bawah penguasaan yang sama baik langsung maupun tidak langsung; atau terdapat hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan/atau ke samping satu derajat.

3. Metode Penerapan *Transfer Pricing*

Metode *Transfer Pricing* yang tepat diperlukan, baik oleh wajib pajak maupun bagi otoritas pajak. Bagi wajib pajak, metode transfer pricing diperlukan untuk menunjukkan bahwa harga transfer yang ditetapkan maupun transaksi yang dilakukan dengan afiliasi (ada hubungan istimewa) sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Bagi wajib pajak, pemilihan metode transfer pricing yang tepat diperlukan bagi wajib pajak dalam menyiapkan dokumentasi transfer pricing dan menyiapkan pembuktian yang memadai ketika berhadapan dengan otoritas pajak. Bagi otoritas pajak, metode transfer pricing diperlukan untuk menguji apakah harga transfer yang ditetapkan maupun transaksi yang dilakukan dengan afiliasi sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.



OECD Guidelines¹⁸ membagi metode transfer pricing kedalam lima metode yang dikelompokkan dalam dua kategori, yaitu metode tradisional (*tradisional transaction methods/standard methods*) dan metode laba transaksi (*transactional profit methods*).

Termasuk dalam kategori metode tradisional yaitu :

- a. Metode Perbandingan Harga antara pihak yang independen
- b. Metode harga penjualan kembali
- c. Metode biaya plus

Yang termasuk dalam kategori Metode Laba Transaksi yaitu :

- a. Metode Pembagian laba
- b. Metode laba bersih transaksional

Ketentuan Perpajakan Indonesia Metode Transfer Pricing yang digunakan sama dengan OECD Guidelines yaitu :

a. Metode Perbandingan Harga (*Comparable Uncontrolled Price Method/CUP*)

Metode Perbandingan Harga antara pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa adalah metode penentuan harga transfer, yang dilakukan dengan membandingkan harga dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa dalam kondisi atau keadaan yang sebanding.



¹⁸OECD adalah suatu pedoman Transfer Pricing untuk Perusahaan Multinasional

Penggunaan metode ini dapat mempergunakan data pembandingan internal maupun eksternal. Data pembandingan internal adalah data harga wajar atau laba wajar dalam transaksi sebanding yang dilakukan oleh wajib pajak dengan pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Data pembandingan eksternal adalah data harga wajar atau laba wajar dalam transaksi sebanding yang dilakukan oleh wajib pajak lain dengan pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa. Dengan demikian, data pembandingan internal dapat berasal dari :

1. Harga atau laba dari transaksi penjualan barang atau penyerahan jasa kepada pihak independen dalam kondisi yang sebanding
2. Harga atau laba dari transaksi pembelian barang atau pemanfaatan jasa dari pihak independen dalam kondisi yang sebanding.

Data pembandingan eksternal dapat berada dari harga atau laba transaksi penjualan/pembelian barang atau penyerahan/pemanfaatan jasa antara pihak-pihak yang independen dalam kondisi yang sebanding.

Dalam penerapan metode ini kondisi transaksi afiliasi harus sama dengan kondisi transaksi independen yang menjadi pembandingan, sehingga harga transaksi afiliasi tersebut akan



sama dengan harga transaksi independen yang menjadi pembandingan. Jika kondisi transaksi afiliasi berbeda dengan kondisi transaksi independen yang menjadi pembandingan. Dalam penerapan metode ini diperlukan perbandingan transaksi secara detail, dengan melakukan analisis kesebandingan. Suatu transaksi yang dilakukan antara pihak yang mempunyai hubungan istimewa dianggap sebanding dengan transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa apabila :

1. Tidak terdapat perbedaan kondisi yang material atau signifikan yang dapat memengaruhi harga dari transaksi yang diperbandingkan.
2. Terdapat perbedaan kondisi, tetapi dapat dilakukan penyesuaian untuk menghilangkan pengaruh yang material atau signifikan dari perbedaan kondisi tersebut terhadap harga.

Kelebihan Metode Perbandingan harga adalah :

- a. Metode ini dianggap sebagai metode yang langsung menguji kewajaran harga/laba transaksi yang dipengaruhi hubungan istimewa
- b. Dapat dilakukan analisis pada kedua belah pihak, sehingga harga/laba dapat ditentukan yang berasal dari dua pihak yang melakukan transaksi.



- c. Tetap dapat digunakan untuk menentukan harga atau laba wajar meskipun dalam kondisi rugi, karena basis penentuan kewajaran pada level harga jual.
- d. Menggunakan data transaksi perbandingan yang detail

Kelemahan Metode Perbandingan Harga adalah:

- a. Seringkali sulit menemukan perbandingan yang benar-benar mirip.
- b. Data perbandingan internal sering kali tidak ada, sedangkan data perbandingan eksternal dalam praktiknya sulit didapat.

Kondisi yang tepat menerapkan Metode Perbandingan Harga antara lain :

- a. Barang atau jasa yang ditransaksikan memiliki karakteristik yang identik dalam kondisi yang sebanding.
- b. Kondisi transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan pihak-pihak yang tidak memiliki hubungan istimewa identik, atau memiliki tingkat kesebandingan yang tinggi atau dapat dilakukan penyesuaian yang akurat untuk menghilangkan pengaruh dari perbedaan kondisi yang timbul.

Metode Perbandingan Harga ini dapat digunakan untuk

barang-barang komoditas (yang umumnya diperdagangkan di



bursa komoditas), bahan baku, produk pertanian, bahan kimia dan produk keuangan.

b. Metode Harga Penjualan Kembali

Metode Harga Penjualan Kembali adalah metode penentuan harga transfer yang dilakukan dengan membandingkan harga dalam transaksi suatu produk. Metode ini dilakukan antara pihak- pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan harga jual kembali produk setelah di kurangi laba kotor wajar, yang mencerminkan fungsi, asset dan resiko, atas penjualan kembali produk kepada pihak lain yang tidak mempunyai hubungan istimewa atau penjualan kembali produk yang dilakukan dalam kondisi wajar.

Metode Harga Penjualan Kembali menentukan harga/laba pada tingkat laba kotor. Indikator yang digunakan adalah persentase laba kotor yang dihitung.

Kondisi yang tepat dalam menerapkan Metode ini antara lain :

1. Tingkat kesebandingan yang tinggi antara transaksi wajib pajak mempunyai hubungan istimewa dengan transaksi antara wajib pajak yang tidak mempunyai hubungan istimewa, khususnya tingkat kesebandingan berdasarkan hasil analisis fungsi, meskipun barang atau jasa yang diperjual belikan berbeda.



2. Pihak penjual kembali tidak memberikan nilai tambah yang signifikan atas barang atau jasa yang diperjualbelikan.

Kelebihan dari Metode ini adalah :

1. Dapat digunakan walaupun terdapat perbedaan produk.
2. Metode ini didasarkan pada harga jual kembali, yaitu harga pasar sehingga mencerminkan permintaan.
3. Dapat digunakan tanpa harus memaksa distributor untuk menghasilkan keuntungan yang tidak realistis.
4. Lebih realistis karena hasil pengujian tidak berupa rentang laba.

Kelemahan Metode ini adalah:

1. Merupakan Analisis satu sisi saja, menggunakan tolak ukur dari perusahaan pembanding.
2. Kesulitan dalam penerapan terutama tentang mencari pembanding yang mempunyai kemiripan fungsi dan risiko.
3. Data tidak akan sebanding jika ada perbedaan akuntansi, terutama dalam pencatatan harga pokok persediaan.

c. Metode Biaya Plus

Metode Biaya Plus adalah metode penentuan harga transfer, yang dilakukan dengan menambahkan tingkat laba kotor wajar yang diperoleh perusahaan yang sama dari



transaksi dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa, atau tingkat laba kotor wajar yang diperoleh perusahaan lain dari transaksi sebanding dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa pada harga pokok penjualan yang telah sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.

Metode Biaya Plus menentukan kewajaran harga/laba pada tingkat laba kotor. Indikator yang digunakan adalah *Rasio Mark-up*. Kondisi yang tepat dalam menerapkan Metode Biaya Plus adalah :

- a. Barang setengah jadi dijual kepada pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.
- b. Terdapat kontrak / perjanjian penggunaan fasilitas bersama atau kontrak jual-beli jangka panjang antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.
- c. Bentuk transaksi adalah penyediaan jasa.

Kelebihan Metode ini adalah :

- a. Dapat digunakan walaupun produk yang dihasilkan berbeda, bahkan jika terdapat perbedsan fungsi asset, dan risiko.
- b. Pihak ketiga yang digunakan juga sama-sama menggunakan Metode Biaya Plus untuk menentukan harga.



- c. Berdasarkan biaya internal yang tersedia di perusahaan.

Kelemahan Metode ini adalah:

- a. Dibutuhkan informasi yang detail tentang biaya pada perusahaan pembanding dalam rangka penentuan persentase laba kotor
- b. Bisa terjadi tidak ada hubungan antara biaya dengan harga pasar.
- c. Membutuhkan konsistensi akuntansi dengan pembanding.

d. Metode Pembagian Laba

Metode Pembagian Laba adalah metode penentuan harga transfer berbasis laba transaksional. Dilakukan dengan mengidentifikasi laba gabungan atas transaksi afiliasi yang akan dibagi oleh pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa tersebut, dengan menggunakan dasar yang dapat diterima secara ekonomi memberikan perkiraan pembagian laba yang selayaknya akan terjadi, dan akan tercermin dari kesepakatan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa, dengan menggunakan metode kontribusi atau metode sisa pembagian laba. Jadi dalam Metode Pembagian Laba, penentuan harga transfer dilakukan dengan membagi laba gabungan kepada pihak afiliasi, yang



terlibat dalam transaksi afiliasi berdasarkan kontribusi yang diberikan.

Metode Pembagian Laba digunakan pada kasus yang melibatkan operasi yang saling terintegrasi atau kedua belah pihak memberikan kontribusi unik dan sangat bernilai, sehingga tidak dapat dilakukan pengujian secara terpisah. Secara khusus Metode Pembagian Laba secara khusus hanya dapat diterapkan dalam kondisi :

- a. Transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa sangat terkait satu sama lain, sehingga tidak dimungkinkan untuk dilakukan kajian secara terpisah.
- b. Terdapat barang tidak berwujud yang unik antara pihak-pihak yang bertransaksi, yang menyebabkan kesulitan dalam menemukan data pembanding yang tepat.

Terdapat dua Metode Pembagian Laba yang umum digunakan yaitu :

1. Metode Pembagian Laba Kontribusi diterapkan dalam hal transaksi terjadi antara pihak yang saling berintegrasi, Metode ini dikenal dengan analisis satu tahap.

Langkah-langkah penerapan Metode Pembagian Laba Kontribusi antara lain :

- a. Menggabungkan laba bersih usaha para pihak sebagai satu kesatuan.



- b. Menentukan fungsi, asset, dan risiko yang berkontribusi terhadap laba bersih usaha.
- c. Mengidentifikasi data eksternal.
- d. Melakukan pembobotan atas fungsi dan menentukan persentase pembagian laba
- e. Mengalokasikan laba sesuai bobot kontribusi tiap-tiap pihak afiliasi.
- f. Menentukan laba wajar.

2. Metode Pembagian Laba Sisa diterapkan dalam kasus dimana kedua pihak yang bertransaksi memiliki kontribusi unik dan sangat bernilai. Langkah-langkah penerapan Metode Pembagian Laba Sisa, antara lain:

- a. Menggabungkan laba bersih usaha para pihak afiliasi sebagai satu kesatuan.
- b. Menentukan kontribusi unik tiap-tiap pihak.
- c. Mengidentifikasi fungsi rutin tanpa kontribusi unik masing- masing pihak.
- d. Mencari pembandingan untuk fungsi rutin tanpa kontribusi unik.
- e. Menghitung bagian laba masing-masing pihak tanpa kontribusi unik setelah mendapatkan pembandingan eksternal untuk fungsi rutin masing-masing pihak.



- f. Menentukan nilai relative atas kontribusi unik masing-masing pihak.
- g. Membagi Residual profit berdasarkan nilai relative kontribusi unik masing-masing pihak.
- h. Menentukan laba wajar.

Kelebihan Metode Pembagian Laba adalah :

- a. Cocok digunakan untuk perusahaan yang sangat terkait satu sama lain.
- b. Menghindarkan hasil yang sangat ekstrim,
- c. karena dua pihak dianalisis

Kelemahan Metode ini adalah:

- a. Sangat tergantung kemampuan akses data afiliasi
- b. Kesulitan dalam pengukuran misalnya dalam hal ada perbedaan akuntansi.

e. Metode Laba Bersih Transaksional

Metode Laba Bersih Transaksional adalah metode penentuan harga transfer yang dilakukan dengan membandingkan persentase laba bersih operasi terhadap biaya, penjualan, aktiva, atau terhadap dasar lainnya atas transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa, dengan persentase laba bersih operasi yang diperoleh atas transaksi sebanding yang dilakukan oleh pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa lainnya.



Kondisi yang tepat dalam menerapkan Metode Laba Bersih Transaksional antara lain :

1. Salah satu pihak dalam transaksi hubungan istimewa melakukan kontribusi yang khusus
2. Salah satu pihak dalam transaksi hubungan istimewa melakukan transaksi yang kompleks dan memiliki transaksi yang berhubungan satu sama lain.

Adapun kelebihan dari Metode ini adalah :

1. Laba bersih tidak banyak dipengaruhi oleh perbedaan transaksi (selain harga) dan perbedaan fungsi (selain laba kotor)
2. Tidak terlalu membutuhkan analisis fungsional yang kompleks, karena diterapkan disalah satu pihak yang ada hubungan istimewa.
3. Dapat digunakan walaupun salah satu pihak mempunyai harta tidak berwujud yang keuntungannya tidak dapat ditentukan dengan pasti.

Namun Metode ini juga memiliki sejumlah kelemahan sebagai berikut :

1. Laba bersih dipengaruhi oleh banyak faktor (misalnya biaya-biaya operasi).
2. Hanya diterapkan pada salah satu pihak afiliasi.



3. Sulit menghitung kembali untuk menentukan harga transfer.

f. Metode Lainnya

Masih terdapat Metode Lainnya yang dapat digunakan dalam Transfer Pricing yaitu :

1. Metode Pembagian Formula

Dengan Metode ini penghitungan laba dilakukan dengan penggabungan laba grup perusahaan multinasional di seluruh dunia, selanjutnya laba tersebut dibagi ke masing-masing perusahaan menggunakan formula yang telah ditentukan. Formula yang digunakan dapat ditentukan dari proporsi asset, gaji dan penjualan.

OECD Guidelines tidak merekomendasikan penggunaan Metode ini karena adanya kesulitan dalam penerapan prinsip kewajaran nilai/harga, risiko timbulnya pajak berganda, serta dianggap dapat menimbulkan diskriminasi dalam perdagangan internasional.

2. Metode Penilaian

Metode penilaian digunakan untuk transaksi yang sulit dicari pembandingnya, misalnya untuk asset tak berwujud, penjualan saham dan penjualan perusahaan.



Penilaian atas asset tak berwujud yang berasal dari proses penelitian dan pengembangan dapat menggunakan pendekatan biaya atau pendekatan pendapatan.

B. Tinjauan Umum Penghindaran Pajak

1. Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*) yaitu upaya penghindaran pajak secara legal yang tidak melanggar peraturan perpajakan untuk meminimalkan beban pajak dengan memanfaatkan kelemahan ketentuan perpajakan.

Pajak dipandang sebagai sesuatu yang tidak menguntungkan bagi perusahaan. Sesuatu yang tidak menguntungkan ini biasanya mendorong adanya upaya untuk melakukan penghindaran pajak. Tindakan penyelewengan dan penghindaran pajak. Tindakan penyelewengan dan penghindaran merupakan salah satu bentuk dari perlawanan terhadap Pajak. Menghindari pajak untuk meminimumkan kewajiban pajak dapat dilakukan dengan berbagai cara, baik yang masih memenuhi ketentuan perpajakan (*lawful*) maupun yang melanggar peraturan perpajakan (*unlawful*). Istilah yang sering digunakan adalah tax avoidance dan tax evasion.

Penghindaran pajak adalah rekayasa "*tax affairs*" yang masih tetap berada dalam bingkai ketentuan perpajakan. Menurut Iardiasmo Penghindaran pajak adalah suatu usaha yang



meringankan beban pajak dengan tidak meanggar undang-undang yang ada.

2. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (*Tax Treaty*)

Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B) dikenal dengan beberapa istilah yaitu Perjanjian Perpajakan (*Tax traty*), *Tax Conventio*, *Double Tax Agreement*, atau *Double Tax Treaty*. *Treaty* merupakan perjanjian internasional yang disepakati antara Negara-negara dalam bentuk tertulis dan diatur oleh hukum internasional, baik diwujudkan dalam instrumen tunggal, atau dalam dua atau instrumen yang terkait lainnya dan apapun penunjukan khususnya¹⁹.

Menurut Ottmar Buhler, terdapat pengertian *Tax Treaty* dalam arti luas maupun dalam arti sempit. Pengertian dalam arti luas manakala suatu tatbestasnd yang sama dan pada saat yang sama, oleh beberapa Negara yang dikenakan pajak yang sama atau yang sifatnya sama. Sementara itunyang dimaksud sebagai *Tax Treaty* dalam arti sempit adalah apabila pajak yang bersangkutan dikenakan pada subyek yang sama²⁰.

Pajak Berganda terjadi karena adanya pertemuan dari kedua Negara yang menggunakan kedua azas yang berbeda dari kedua Negara tersebut juga dapat menyebabkan adanya pembebasan berganda (*double exemption*). Untuk mengatasi

¹⁹ John Hutagaol, *et. al*, 2006, *Kapita Selektta Perpajakan*, Jakarta, Salemba Empat, hlm 138
²⁰ I. Y. Pudyatmoko, 2009, *Pengantar Hukum Pajak*, Yogyakarta, Andi Offset, hlm 207



adanya *double tax* atau *double exemption* tersebut, maka diperlukan adanya perjanjian penghindaran pajak berganda.²¹

Menurut Ottmar Buhler dan Teichner, adanya pajak berganda internasional dapat disebabkan oleh beberapa hal seperti :

1. Perbedaan asas yang dipakai (kedaulatan Negara)

Perbedaan asas yang dipakai oleh masing-masing Negara dapat menimbulkan pajak ganda internasional. Asas domisili bertemu dengan asas sumber dan seterusnya.

2. Domisili rangkap

Dalam asas domisili pengenaan pajak dikaitkan dari subyek pajaknya. Dalam hal ini yang dikenai pajak adalah semua orang atau badan yang berdomisili di Negara tersebut dimanapun asalnya. Oleh karena itu, apabila seseorang dianggap berdomisili dinegara yang bersangkutan oleh lebih dari satu Negara, dapat mengakibatkan adanya pajak berganda internasional.

3. Kebangsaan rangkap

Kebangsaan rangkap terjadi karena adanya perbedaan batasan pengertian “warga Negara” yang dipakai. Apabila penentuan kewarganegaraan disuatu Negara menggunakan dasar tempat kelahiran (*ius soli*) sementara yang lain menggunakan dasar



joko Muljono,2010,*Panduan Brevet Pajak*,Yogyakarta, Andi Offset,hlm 289

aliran darah/keturunan (*ius sanguinis*), maka hal tersebut dapat menyebabkan kewarganegaraan ganda.

Model Tax Treaty yang sering digunakan adalah United Nation Model dan OECD Model. United Nation Model banyak digunakan oleh Negara-negara berkembang sebagai Negara yang mempunyai sumber penghasilan. Sementara itu, OECD Model banyak digunakan oleh Negara maju yang cenderung menganut azas domisili. Perbedaan kepentingan antara kedua Negara yang akan melaksanakan tax treaty, tidak memungkinkan untuk secara mutlak menggunakan salah satu model tersebut, sehingga dalam prakteknya kedua model tersebut akan diadopsi untuk terjadinya perjanjian penghindaran pajak berganda.²²

C. Landasan Teori

Agar dapat memahami pengertian mengenai teori yang akan digunakan dalam Tesis ini, maka penulis akan menguraikan beberapa teori sebagai berikut:

1. Teori Agensi (Agency Theory)

Teori Agensi pertama kali dicetuskan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976. Jensen menyatakan bahwa hubungan agensi terjadi saat satu orang atau lebih (principal) memperkerjakan orang lain (agent) untuk memberikan suatu jasa



id, hlm 290

dan kemudian mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan. Principal adalah pemilik saham atau investor dan yang dimaksud Agen adalah manajemen yang mengelola perusahaan. Inti dari hubungan keagenan adalah adanya pemisahan fungsi antara kepemilikan di pihak investor dan pengendalian di pihak manajemen. Jika fungsi pemilik dan manajemen dipisah, ini akan menimbulkan konflik keagenan di antara pemilik dan manajemen.

Teori agensi merupakan teori yang menjelaskan hubungan yang terjadi antara pihak manajemen perusahaan selaku agen dengan pemilik perusahaan selaku pihak principal. Pihak principal adalah pihak yang memberikan perintah kepada pihak lain yaitu agen untuk melakukan semua kegiatan atas nama principal. Pemilik perusahaan yaitu principal selalu ingin mengetahui semua informasi yang mengenai aktivitas perusahaan, termasuk dalam aktivitas manajemen dalam hal pengoperasian dana yang di investasikan dalam perusahaan. Melalui laporan pertanggung jawaban yang di buat manajemen selaku agen, principal mendapatkan informasi yang di butuhkan dan sekaligus sebagai alat penilaian atas kinerja yang dilakukan agen dalam periode tertentu²³.



Br Purba, 2023, *Teori Akuntansi: Sebuah Pemahaman untuk Mendukung dibidang Akuntansi*, Medan, CV. Merdeka Kreasi Group, hlm 23-25

2. Teori Penetapan Harga yang Wajar (*Fair Pricing Theory*)

Teori Penetapan Harga yang Wajar, atau Arm's Length Principle (ALP), adalah prinsip yang digunakan dalam penetapan harga transaksi antara entitas yang berhubungan, seperti perusahaan afiliasi. Prinsip ini bertujuan untuk memastikan bahwa harga yang ditetapkan dalam transaksi tersebut mencerminkan harga yang akan ditetapkan dalam transaksi antara pihak yang tidak memiliki hubungan, dalam kondisi pasar bebas²⁴.

Teori ini sebagaimana dibahas dalam konteks filsafat ekonomi Adam Smith, berkisar pada gagasan keseimbangan pasar dan konsep nilai. Adam Smith, dalam karya pentingnya *The Wealth of Nations*, berpendapat bahwa nilai suatu barang ditentukan oleh tenaga kerja yang dibutuhkan untuk memproduksinya. Teori nilai tenaga kerja ini menyatakan bahwa penetapan harga yang wajar harus mencerminkan upaya dan sumber daya yang diinvestasikan dalam produksi.

Penetapan harga yang wajar dalam teori Adam Smith terkait erat dengan nilai tenaga kerja, persaingan, dan pertimbangan moral, yang menunjukkan bahwa pasar yang berfungsi dengan baik dapat menghasilkan hasil yang adil bagi semua pihak.



Smith, 2007, *The Wealth Of Nations*, London, Liberty Fund

Teori Penetapan Harga yang Wajar berfokus pada penetapan harga yang dianggap adil oleh semua pihak. Ini termasuk mempertimbangkan biaya produksi, nilai pasar, dan persepsi konsumen terhadap nilai barang atau jasa.

Agar harga dianggap adil, penting informasi tentang harga dan biaya produksi tersedia secara terbuka. Ini membantu konsumen memahami dasar-dasar penetapan harga.

Teori ini menekankan pentingnya menciptakan keseimbangan antara kepentingan penjual yang ingin mendapatkan keuntungan dan pembeli yang ingin mendapatkan nilai terbaik untuk mereka.

Teori Penetapan Harga yang Wajar juga mencakup dimensi etika, di mana praktik penetapan harga yang eksploitasi atau tidak adil dihindari. Ini termasuk harga yang terlalu tinggi (price gouging) pada saat krisis atau keadaan darurat.

Teori ini juga menyadari bahwa nilai barang atau jasa dapat bervariasi antar individu. Apa yang dianggap adil oleh satu orang mungkin tidak berlaku buat orang lain.²⁵

Teori Penetapan Harga yang Wajar berusaha untuk menjembatani kebutuhan penjual dan pembeli dalam menentukan harga yang dianggap adil. Dengan mempertimbangkan aspek



in, M.,1962, *Kapitalisme dan Kebebasan*, University of Chicago Press, hlm.135-

transparansi, keseimbangan kepentingan, dan etika, teori ini membantu menciptakan sistem harga yang lebih berkelanjutan.

D. Kerangka Pikir

Untuk lebih memudahkan pemahaman, maka kerangka pemikiran untuk menghubungkan variabel-variabel dalam penelitian ini ada dua yaitu :

1. Ketentuan domestik *Transfer pricing* dalam Perpajakan di Indonesia sebagai Variabel bebas dan sebagai indikatornya adalah Prinsip Kewajaran, Metode Penetapan Harga Transfer , Dokumentasi Transfer Pricing, dan Kewajiban Pelaporan.
2. Implementasi Transfer Pricing Perusahaan Multinasional di Indonesia sebagai Variabel bebas dan sebagai Indikatornya adalah Perencanaan Transfer Pricing dan Penerapan Harga Transfer.

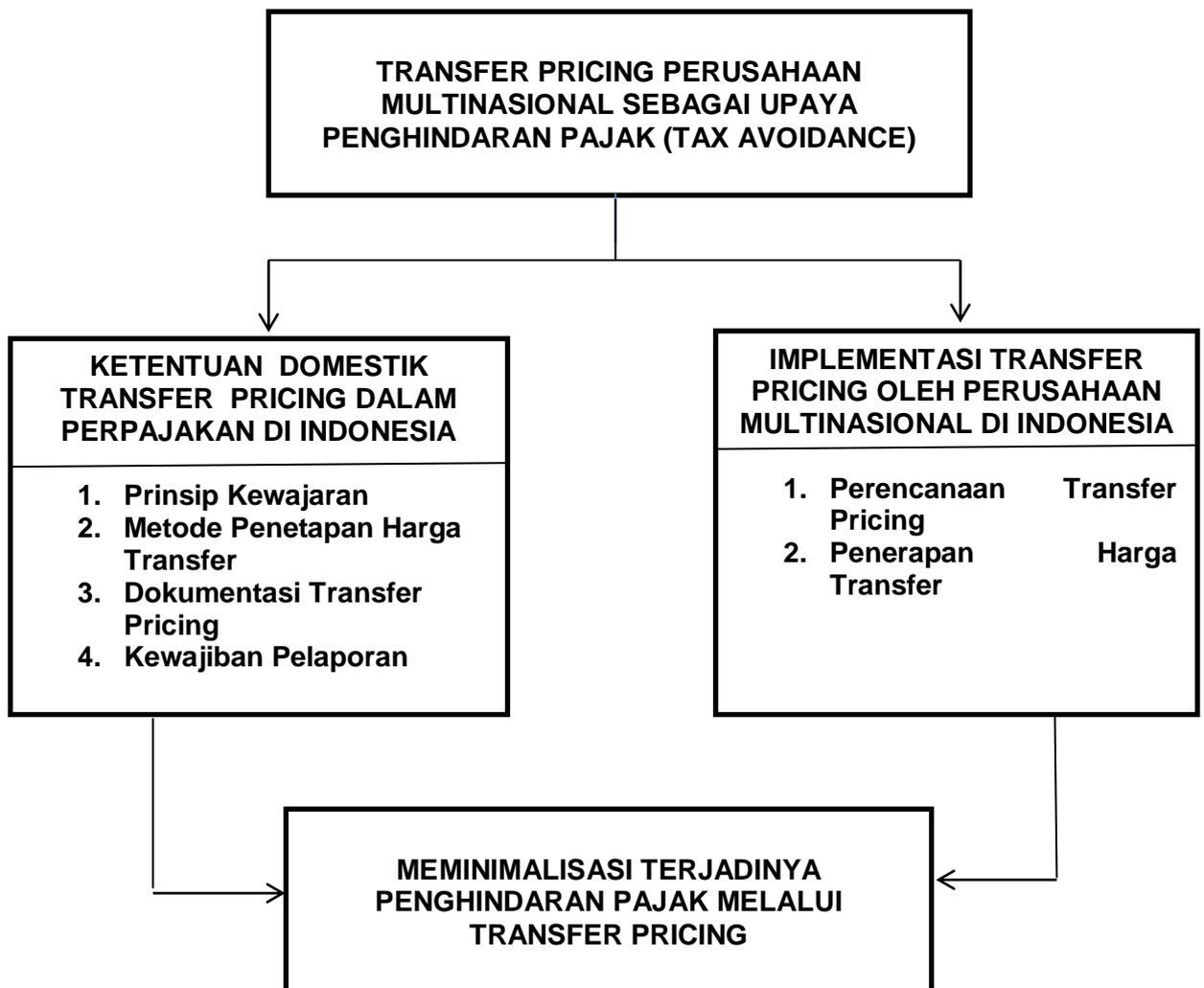
Dari Kedua Variabel bebas dan Indikator dari masing - masing Variabel diatas dapat ditarik Variabel terikatnya yaitu Meminimalisasi Terjadinya Penghindaran Pajak melalui *Transfer Pricing*.

Perusahaan pada umumnya adalah komersial bertujuan untuk memperoleh laba yang sebesar-besarnya akan merasa sangat dirangsang dengan adanya tarif pajak yang tinggi yang ditetapkan oleh pemerintah, dimana laba yang diperoleh akan menjadi sangat kecil dikarenakan adanya biaya pajak yang harus ditanggung. *Transfer*



Pricing merupakan salah satu kebijakan perusahaan terkait dengan perencanaan pajak. Dengan melakukan transfer aset ke Perusahaan sepengendali di Negara dengan tarif pajak rendah maka penekanan terhadap beban pajak akan dapat dilakukan.

E. Bagan Kerangka Pikir Penelitian



E. Definisi Operasional

1. Prinsip Kewajaran adalah konsep fundamental dalam transfer pricing yang menyatakan bahwa harga yang digunakan dalam transaksi antar perusahaan yang terafiliasi harus sama dengan harga yang akan ditetapkan dalam transaksi antara pihak yang tidak terafiliasi dalam kondisi yang sama.
2. Metode Penetapan Harga Transfer adalah cara yang digunakan untuk menentukan harga yang diterapkan dalam transaksi antara entitas yang terafiliasi. Pemilihan metode yang tepat sangat penting untuk memastikan bahwa harga tersebut memenuhi prinsip kewajaran (arm's length prinsip).
3. Dokumentasi Transfer Pricing adalah kumpulan informasi dan analisis yang disusun oleh perusahaan untuk mendukung penetapan harga transfer yang digunakan dalam transaksi antar entitas yang terafiliasi. Tujuan utama dari dokumentasi ini adalah untuk memastikan bahwa harga yang diterapkan sesuai dengan prinsip kewajaran (arm's length prinsip) dan untuk memenuhi kewajiban pelaporan perpajakan.
4. Kewajiban Pelaporan adalah tanggung jawab perusahaan untuk melaporkan transaksi yang dilakukan dengan terafiliasi



entitas serta menyediakan informasi dan dokumentasi yang diperlukan kepada otoritas pajak.

5. Perencanaan Transfer Pricing adalah proses strategi yang dilakukan oleh perusahaan untuk menyusun dan mengimplementasikan kebijakan harga transfer yang sesuai dengan prinsip kewajaran (arm's length principle) serta peraturan perpajakan yang berlaku.
6. Penerapan Harga Transfer adalah proses di mana perusahaan menentukan dan menerapkan harga yang digunakan dalam transaksi antar entitas terafiliasi.

